

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch HOHENBERG STRAUSS BUCHBAUER Rechtsanwälte GmbH, Hartenaugasse 6, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 24.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 17.02.2015, Erf.Nr. x betreffend Grunderwerbsteuer nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 01. Oktober 2019 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Am **24.10.2012** wurde zwischen NN (Verkäuferin) als Verkäuferin und der Bf., (Beschwerdeführerin, Bf) als Käuferin ein **Kaufvertrag** abgeschlossen, der auszugsweise folgenden Inhalt aufweist:

I.

Die Verkäuferin ist Eigentümerin der Liegenschaft EZ y, im unverbürgten Gesamtausmaß von 932 m².

Mit vorliegendem Vertrag verkauft und übergibt die Verkäuferin und kauft und übernimmt aus dem Eigentum Ersterer die Bf die vorbezeichnete Liegenschaft so, wie die Verkäuferin diese Liegenschaft besessen und benützt hat oder aber zu besitzen und zu benützen berechtigt gewesen wäre, zu dem in der Folge als einvernehmlich vereinbart ausgewiesenen Kaufpreis.

II.

Als Kaufpreis wird ein Betrag von 251.426,18 Euro vereinbart.

...

IV.

Die Übertragung in das Eigentum der Käuferin erfolgt lastenfrei, frei von jedweden fremden Nutzungsrechten aus welchem Titel auch immer und frei von Besitzansprüchen von dritter Seite.

V. Die Bf räumt der Verkäuferin an der vertragsgegenständlichen Liegenschaft mit Haus samt Gartenumschwung ein höchstpersönliches Gebrauchsrecht der Wohnung ein und nimmt die Bf diese Rechtseinräumung hiermit an.

Die Sicherstellung dieses Rechtes erfolgt durch Eintragung im Grundbuch der vertragsgegenständlichen Liegenschaft.

Zu Zwecken der Bemessung der Grunderwerbsteuer wird ausgewiesen, dass der Barwert für die Einräumung dieses Wohnungsgebrauchsrechtes schon in der Bemessung des Kaufpreises Berücksichtigung gefunden hat.“

Für diesen Rechtsvorgang wurde im Wege der Selbstberechnung die Grunderwerbsteuer vom Kaufpreis selbstberechnet und abgeführt.

Am 07.07.2014 wurde zwischen der seinerzeitigen Verkäuferin, NN und der Bf ein **Aufhebungsvertrag** mit auszugsweise folgendem Inhalt abgeschlossen:

“ I. Präambel

4.: Die Bf hat auf Grund diverser Erwägungen zwischenzeitig von der einst geplanten Projektverwirklichung auf der Liegenschaft Abstand genommen.

5.: Unter Zugrundelegung der dargestellten Sachlage ist es erforderlich, den Kaufvertrag vom 24.10.2012 in seiner Gänze aufzuheben bzw. rückgängig zu machen.

II. Aufhebungsvereinbarung

1. : Solcherart kommen die Vertragsteile überein, den bereits erwähnten Kaufvertrag vom 24.10.2012 wieder aufzuheben und somit rückgängig zu machen.

2.: Die Bf überträgt die Liegenschaft EZ yy an NN zurück und diese übernimmt die Liegenschaft zurück.

3.: Der Kaufpreis iHv EUR 251.426,18 wird nach grundbuchsfähiger Unterfertigung des Aufhebungsvertrages auf ein Konto der Bf gezahlt. In diesem Zusammenhang verzichten die Vertragsteile auf die seitens der Steiermärkischen Rechtsanwaltskammer eingerichtete Treuhandrevision.

4.: Für den Kaufvertrag vom 24.10.2012 und den gegenständlichen Rückerwerb der Liegenschaft wird gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG die Befreiung von der Grunderwerbsteuer geltend gemacht.

5.2.: Die Verkäuferin erteilt ihre Einwilligung darin, dass aufgrund dieser Urkunde ohne ihr ferneres Wissen und Einvernehmen die Löschung des zu C-LNR 12 der Liegenschaft einverleibten Wohnungsgebrauchsrechtes einverleibt werden könne.“

Am **07.07.2014 bzw. am 09.07.2014** wurde zwischen NN als Verkäuferin und der neueKäuferin, gezeichnet durch Name als Käuferin ein **Kaufvertrag** abgeschlossen. Der Unterschriftsbeglaubigung vom 09.07.2014 ist die Bestätigung der Echtheit der Firmazeichnung der neueKäuferin durch Name in ihrer Funktion als Geschäftsführerin der selbstständig vertretungsbefugten Komplementärin F GmbH sowie die Echtheit der Firmazeichnung F GmbH durch die Geschäftsführerin Name zu entnehmen. Nach Einsichtnahme in das Firmenbuch ist bei der unter Nr eingetragenen neueKäuferin als unbeschränkt haftende Gesellschafterin die F GmbH mit Einzelvertretungsbefugnis

eingetragen. Name ist als Geschäftsführerin berechtigt, die Firma F GmbH selbstständig rechtsverbindlich zu zeichnen.

Der auszugsweise wiedergegebene Inhalt dieses Kaufvertrages lautet wie folgt:

“ I. Kaufgegenstand

3 .: Die Gesamtliegenschaft EZ KG bildet den Kaufgegenstand.

II. Kaufvereinbarung und Kaufpreis

1.: Die Verkäuferin verkauft und übergibt den Kaufgegenstand mit allen Rechten und Pflichten, mit denen die Verkäuferin zur Benutzung des Kaufgegenstandes berechtigt war oder berechtigt gewesen wäre, an die Käuferin, die den Kaufgegenstand mit allem rechtlichen und faktischen Zubehör in ihr grundbücherlich und außerbücherlich – mit Ausnahme des zu C-LNR 12 einverleibten Wohnungsgebrauchsrechtes – lastenfreies Eigentum übernimmt. Die GmbH kauft solcherart den Kaufgegenstand von der Verkäuferin.

2.: Als Kaufpreis wird ein Betrag von 251.426,18 Euro vereinbart.

III. Faktische Übergabe

1.: Übergabe und Übernahme der kaufgegenständlichen Liegenschaft erfolgen mit dem der beiderseitigen Fertigung des Kaufvertrages folgenden Monatsersten.“

Am 10.07.2014 stellten die Bf und NN die Anträge, die für den seinerzeitigen Kaufvertrag vom 24.10.2012 entrichtete Grunderwerbsteuer in Höhe von EUR 8.799,91 zurückzuerstatten und von einer Vorschreibung einer gesonderten Grunderwerbsteuer für den Aufhebungsvertrag vom 07.07.2014 Abstand zu nehmen.

Am 10.11.2014 wurde nach Vorhalt des Finanzamtes der Beschluss des Bezirksgerichtes K betreffend die Einverleibung des Eigentumsrechtes hinsichtlich der Liegenschaft EZ KG für CoKG übermittelt. Mit weiterem Vorhalt vom 01.12.2014 forderte das Finanzamt eine Kopie jenes Kaufvertrages, dem die Sprungeintragung zu Grunde lag und den Nachweis der Rückerstattung der Eigenmittel an. Am 08.01.2015 wurde dem Finanzamt neben dem Aufhebungsvertrag vom 07.07.2014 ein Kontoauszug, dem die Rückerstattung der Eigenmittel von NN an die Bf nicht zu entnehmen ist, vorgelegt.

Am 16.02.2015 setzte das Finanzamt gemäß § 201 BAO die Grunderwerbsteuer für den Kaufvertrag vom 24.10.2012 mit 11.998,18 Euro fest. Die Nachforderung von EUR 3.198,26 ergebe sich auf Grund des selbstberechneten Betrages in Höhe von EUR 8.799,92. Die festgesetzte Steuer ergebe sich aufgrund einer Gegenleistung iHv 342.805,15 Euro (Kaufpreis 251.426,18 Euro plus kapitalisiertes Wohnrecht 91.378,97 Euro).

Am 17.02.2015 wies das Finanzamt mit Bescheid den Antrag der Bf vom 17. Februar 2015 (gemeint wohl 10.07.2014) auf Nichtfestsetzung der Grunderwerbsteuer ab. Begründend führte das Finanzamt aus, dass keine vollständige Rückgängigmachung des Kaufvertrages vom 24.10.2012 erfolgt sei, da das in diesem Kaufvertrag der Verkäuferin eingeräumte und im Grundbuch einverleibte Wohnungsgebrauchsrecht im nachfolgenden Kaufvertrag vom 09.07.2014 von der GmbH mitübernommen worden sei. Die Datierung

des Aufhebungsvertrages (07.07.2014 – auch Beglaubigung vom 07.07.2014) bzw. des neuen Kaufvertrages (04.07.2014 – bzw. Beglaubigung vom 07. und 09.07.2014) spreche gegen die freie Verfügungsmacht der Verkäuferin.

Am 24.03.2015 erhob die Bf Beschwerde gegen den Bescheid vom 17.02.2015 und beantragte die Stattgabe des Antrages auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer iHv EUR 11.998,18 für den Kaufvertrag vom 24.10.2012. Der Kaufvertrag vom 24.10.2012 sei durch den Aufhebungsvertrag vom 07.07.2014 rückgängig gemacht worden. Die Verkäuferin habe ihre ursprüngliche Rechtsstellung wieder erlangt. Dies ergebe sich aus folgenden Gründen:

Durch den Aufhebungsvertrag seien sämtliche Vertragspflichten aufgehoben worden. Dies belege ua der Vertragspunkt „II Aufhebungsvereinbarung 5.2“ des Aufhebungsvertrages, wonach NN ihre Einwilligung erteilt habe, die Löschung des einverleibten Wohnungsgebrauchsrechtes vorzunehmen. Im Kaufvertrag vom 09.07.2014 sei deshalb die lastenfreie Übergabe des Kaufgegenstandes – mit Ausnahme des zu C-LNR 12 einverleibten Wohnungsgebrauchsrechtes festgelegt worden, da zu diesem Zeitpunkt das Wohnungsgebrauchsrecht noch nicht gelöscht gewesen sei. Es habe daher als Last angeführt werden müssen, da sich der Grundbuchsstand zu diesem Zeitpunkt so dargestellt habe. Durch den Aufhebungsvertrag sei die Verkäuferin so gestellt worden, als ob der aufgehobene Vertrag nicht geschlossen worden wäre. Der frühere Zustand sei auch durch die tatsächliche Rückstellung des Kaufpreises wiederhergestellt worden. Diese tatsächliche Rückstellung des Kaufpreises führe dazu, dass der frühere Zustand wiederhergestellt worden sei und eine Begünstigung gemäß § 17 GrEStG einzutreten habe (vgl. VwGH 30.06.2005, 2005/16/0094).

Aus Gründen der Vollständigkeit werde abschließend angeführt, dass die Nachforderung iHv EUR 3.198,26 durch den Bescheid vom 16.02.2015 bereits einbezahlt worden sei und sich der Antrag auf Rückerstattung der Grunderwerbsteuer aus dem Rechtsgeschäft vom 24.10.2012 daher auf die gesamte zur Zahlung gebrachte Grunderwerbsteuer iHv 11.998,18 Euro richtet.

Die Beschwerde vom 24.03.2015 gegen den Bescheid vom 16. Februar 2015 wurde am 15.06.2015 mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt begründete die Abweisung damit, dass die Einwilligung der Verkäuferin im Aufhebungsvertrag, nach welcher die Löschung des Wohnungsgebrauchsrechtes einverleibt werde könne, noch keinen Verzicht auf dieses Recht darstelle. Die Verkäuferin sei zudem laut Melderegister noch immer an der Kaufvertragsadresse wohnhaft und die Löschung im Grundbuch selbst sei noch nicht durchgeführt worden. Damit könne die freie Verfügungsmacht der Verkäuferin nicht gegeben sein. Es werde auch auf die Veräußerung an eine nahestehende Gesellschaft zum gleichen Preis hingewiesen.

In dem am 21.09.2015 eingebrachten Vorlageantrag wurde erneut vorgebracht, dass mit Abschluss des Aufhebungsvertrages sämtliche Vertragspflichten aufgehoben worden seien und die Verkäuferin nicht durch das Wohnungsgebrauchsrecht belastet sein könne,

da sie gleichzeitig außerbücherliche Eigentümerin der Liegenschaft und Berechtigte aus dem Wohnungsgebrauchsrecht gewesen sei.

Weiters wurde festgehalten, dass der Bescheid vom 17.02.2015 und die Beschwerdeentscheidung vom 15.06.2015 an einem Verfahrensmangel leide, da für die Bf nicht klar ersichtlich sei, ob über ihren Antrag vom 10.07.2014 entschieden worden sei. Im Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages gemäß § 17 GrEStG vom 17.02.2015 hätte das Finanzamt den eingebrachten Antrag ebenfalls mit 17.02.2015 bezeichnet. Der abweisende Bescheid und der eingebrachte Antrag könnten nicht vom gleichen Tag stammen.

Abschließend wurde begehrt, der Beschwerde stattzugeben. In eventu möge das Landesverwaltungsgericht gemäß § 28 Abs. 3 zweiter Satz VwGVG den Beschluss fassen, der Beschwerde Folge zu geben, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die belangte Behörde zurückzuverweisen.

In der am 01.10.2019 abgehaltenen mündlichen Verhandlung bestätigt der steuerliche Vertreter der Bf, dass sowohl der Kaufvertrag vom 24.10.2012 und der Aufhebungsvertrag als auch der neue Kaufvertrag vom 09.07.2014 von der Kanzlei HOHENBERG STRAUSS BUCHGRABER Rechtsanwälte GmbH errichtet worden sind. Die Vertreterin des Finanzamtes wendet ein, dass die Bf. Kommanditistin der neueKäuferin sei. Der Vorlage von zwei Zahlungsbelegen und einer Kontoverfügung durch den steuerlichen Vertreter ist die Überweisung vom 06.11.2014 eines Betrages von EUR 251.426,18 auf das Konto der Bf zu entnehmen. Der steuerliche Vertreter verweist darauf, dass die Kommanditistin nicht vertretungsbefugt sei. Der Aufhebungsvertrag vom 07.07.2014 sei vollständig rechtswirksam geworden. Der neue Kaufvertrag sei erst am 09.07.2014 abgeschlossen worden.

Beweiswürdigung:

Diese unstrittigen Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Einsicht in den vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Akt Erf.Nr. x.

Rechtliche Beurteilung:

Rechtslage

Gemäß § 1 Abs. 1 BFGG obliegen dem Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen Entscheidungen über Beschwerden gemäß Art. 130 Abs. 1 Z 1 bis 3 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechts sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden (Art. 131 Abs. 3 B-VG bzw. § 1 Abs. 1 BFGG).

Gemäß § 2 Abs. 1 BFGG hat das Bundesfinanzgericht seinen Sitz in Wien.

Gemäß § 2 Abs. 2 leg.cit. hat das Bundesfinanzgericht Außenstellen in Feldkirch, Graz, Innsbruck, Klagenfurt, Linz und Salzburg.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Die Steuerschuld entsteht nach § 8 Abs. 1 GrEStG 1987, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist.

Der Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen (z.B. durch Unterfertigung der Vertragsurkunde) gehörig kundgetan haben. Ein Erwerbsvorgang ist bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 74a zu § 1 GrEStG 1987 mit weiteren Verweisen).

Gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Ist in den Fällen des § 17 Abs. 1 bis 3 GrEStG die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen des Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird (§ 17 Abs. 4 GrEStG).

Erwägungen:

An Sachverhalt steht im vorliegenden Fall außer Zweifel, dass durch den Abschluss des Kaufvertrages vom 24.10.2012 ein Erwerbsvorgang im Sinne von § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 verwirklicht wurde und an diesem Tag die Steuerschuld entstanden ist. Für diesen Erwerbsvorgang wurde im Wege der Selbstberechnung die Grunderwerbsteuer (vom vereinbarten Kaufpreis) entrichtet. Im gegenständlichen Beschwerdefall besteht allein Streit darüber und entscheidet diesen, ob durch eine nachträgliche privatrechtliche Vereinbarung der durch den Kaufvertrag verwirklichte Erwerbsvorgang rückgängig gemacht iSd § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG wurde und damit die materiell- rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG vorliegen.

Zunächst wird klarstellend darauf verwiesen, dass das Finanzamt mit dem abweisenden Bescheid vom 17.02.2015 über den Antrag der Bf gemäß § 17 GrEStG vom 10.07.2014 und nicht über einen Antrag vom 17.02.2015 entschieden hat. Mit Beschwerdevorentscheidung (BVE) vom 15.06.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 24.03.2015 gegen den Bescheid vom 16.02.2015 ab. Wenngleich die BVE - wie zutreffend im Vorlageantrag behauptet wird - über die Beschwerde gegen den Bescheid

vom 17.02.2015 und nicht über jenen vom 16.02.2015 abspricht, liegt deshalb kein Verfahrensmangel vor, da das Datum kein wesentlicher Bestandteil eines Bescheides ist (siehe zB *Ritz*, BAO 6. Auflage, § 93 Tz 26, mwN, VwGH 17.12.2001, 2001/14/0209).

Bei den Verkehrsteuern (zu denen auch die Grunderwerbsteuer zählt) gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch später eintretende Ereignisse, insbesondere durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden kann. Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie - wie etwa § 17 GrEStG - einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH 26.2.1981, 15/0439/80, 15/1307/80, VwGH 30.8.1995, 94/16/0295, VwGH 30.4.2003, 2003/16/0008). § 17 GrEStG stellt eine Ausnahme von dem für die Verkehrsteuern geltenden Grundsatz dar, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist ein Erwerbsvorgang dann rückgängig gemacht, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wieder erlangt hat (vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 30. Juni 2005, 2005/16/0094, vom 26.01.2006, 2005/16/0261, 26.5.2011, 2011/16/0001).

Ist über Antrag eine "Abänderung" im Sinne der Überschrift des § 17 GrEStG nach den Bestimmungen des Abs. 4 dieser Gesetzesstelle vorzunehmen, so ist darunter auch die gänzliche Aufhebung der Grunderwerbsteuervorschreibung zu verstehen (VwGH 26.6.1997, 97/16/0024).

Seit dem höchstgerichtlichen Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 02. 04. 1984, 82/16/0165 vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung hinsichtlich des in § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG normierten Tatbestandsmerkmals „rückgängig gemacht“ die Auffassung, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht wiedererlangen muss, die er vor Vertragsabschluss hatte. Dies bedeutet, dass der Verkäufer die ihm als ursprünglichen Verkäufer des in Rede stehenden Verkaufsgegenstandes zustehende Möglichkeit zurückerhalten muss, ein für ihn erfüllbares neues Verpflichtungsgeschäft nach seinem Belieben und seinen Vorstellungen abzuschließen. Bei der rechtlichen Beurteilung des Vorliegens einer Rückgängigmachung iSd § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 kommt es nur darauf an, dass der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor dem Vertragsabschluss innegehabt hatte, durch einen der in § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 genannten Rechtsvorgänge wiedererlangt.

Ein Erwerbsvorgang ist also nicht im Sinne des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 rückgängig gemacht, wenn der Vertrag zwar- was die Vertragsfreiheit des Schuldrechtes erlaubt- der Form nach aufgehoben wird, die durch diesen Vertrag begründete Verfügungsmöglichkeit aber weiterhin beim Erwerber verbleibt und der Verkäufer seine ursprüngliche (freie)

Rechtsstellung nicht wiedererlangt. In Fällen, in denen die Auflösung eines Vertrages vereinbart wird, um den Verkauf des Objektes an einen im Voraus bestimmten neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Vertrages gleichsam uno actu erfolgen, ist nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe z. B. VwGH 17.10.2001, 2001/16/0184, 0190, VwGH 29.11.2001, 2001/16/0489, VwGH 19.03.2003, 2002/16/0258, VwGH 18.09.2007, 2007/16/0087, VwGH 08.09.2010, 2008/16/0141 und VwGH 25.11.2015, 2013/16/0034) davon auszugehen, dass der Verkäufer in Wahrheit dadurch nicht die Möglichkeit wiedererlangt hat, über das Grundstück anderweitig frei zu verfügen.

Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt eine Wiederherstellung des früheren Zustandes voraus. Eine solche findet auch in der Rückstellung der Gegenleistung, die der erste Erwerber dem Rückerwerber geleistet hat, durch diesen ihren Niederschlag (VwGH vom 23. Jänner 2003, 2002/16/0111).

Von der Wiedererlangung einer freien Verfügungsmacht durch die Vereinbarung der Aufhebung des Kaufvertrages kann im zu beurteilenden Fall aus folgenden Gründen nicht gesprochen werden. Nach den vorliegenden, von denselben Rechtsanwälten errichteten Urkunden hat die Verkäuferin, NN am gleichen Tag - nämlich am 07.07.2014 ihre Zustimmung zur Auflösung des ersten Kaufvertrages und zum Abschluss des zweiten Kaufvertrages erteilt. Darüber hinaus unterzeichnete NN bereits am 07.07.2014 als Treugeberin einen Kontoverfügungsauftrag betreffend "Kontobezeichnung xx GmbH-Kaufvertrag." In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Bf mit der neuen Käuferin gesellschaftsrechtlich verbunden ist. Laut Firmenbuch ist die Bf als Kommanditistin der neuen Käuferin, der neueKäuferin eingetragen.

Auch wenn die Beglaubigung der Unterschrift der Verkäuferin am 09.07.2014 erfolgt ist, erlangte NN in Wahrheit durch die Rückgängigmachung des Kaufvertrages nicht die freie Verfügungsmacht über ihr Grundstück zurück, sondern erfolgte die Rückgängigmachung lediglich zu dem Zweck, das Grundstück zu denselben Konditionen an die neueKäuferin zu verkaufen.

Der unzweifelhaft zwischen der Aufhebung des Kaufvertrages und dem Verkauf der Liegenschaft an die neueKäuferin bestehende zeitliche und sachliche Zusammenhang lässt mit hinreichender Deutlichkeit erkennen, dass zwischen den Vertragsteilen bereits vor dem erklärten Rücktritt vom Kaufvertrag Einigkeit darüber bestand, die in Frage stehende Liegenschaft samt Wohnhaus an die neue Käuferin zu veräußern.

Als Ergebnis des Vorgesagten war daher bei der Entscheidung des Beschwerdealles an Sachverhalt schlüssig davon auszugehen, dass die Aufhebung des Kaufvertrages durch NN und der Bf. mit der konsistenten Zielsetzung erfolgte, den Verkauf der Liegenschaft an die im Voraus bestimmte neueKäuferin zum exakt gleichen Kaufpreis (EUR 251.426,18) zu ermöglichen.

Über die Beschwerde gegen den angefochtenen Abweisungsbescheid vom 17.02.2015 war somit spruchgemäß abzusprechen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Durch die oben zitierte VwGH- Rechtsprechung ist geklärt, dass bei Auflösung des alten und Abschluss des neuen Vertrages gleichsam *uno actu* die Verkäuferin dadurch nicht die ursprüngliche freie Verfügungsmacht und damit nicht die Möglichkeit wiedererlangt hat, über das Grundstück anderweitig zu verfügen. Von dieser durch die VwGH- Rechtsprechung geklärten Rechtslage weicht dieses Erkenntnis nicht ab.

Graz, am 23. Oktober 2019